

Audience publique du 7 mai 2007

Recours formé par
la société anonyme ... S.A., ...
contre une décision du directeur de l'administration des Contributions directes
en matière de remise d'impôt

JUGEMENT

Vu la requête, inscrite sous le numéro 21954 du rôle, déposée en date du 22 septembre 2006 au greffe du tribunal administratif par la société anonyme ... S.A., établie à L-..., représentée par son conseil d'administration actuellement en fonction, tendant à la réformation de la décision du directeur de l'administration des Contributions directes du 25 juillet 2006 portant rejet de sa demande en remise par voie gracieuse relativement au report de pertes sur les résultats des exercices des années 2003 et 2004 ;

Vu le mémoire en réponse déposé le 21 décembre 2006 au greffe du tribunal administratif par le délégué du Gouvernement ;

Vu le courrier de Maître Catherine GRAFF, avocat à la Cour, inscrite au tableau de l'Ordre des avocats à Luxembourg, informant le tribunal qu'elle occupe désormais pour la société anonyme ... S.A. ;

Vu les pièces versées en cause et notamment la décision directoriale critiquée ;

Le juge-rapporteur entendu en son rapport, ainsi que Maître Catherine GRAFF et Monsieur le délégué du Gouvernement Jean-Marie KLEIN en leurs plaidoiries respectives à l'audience publique du 21 mars 2007 ;

Le 30 novembre 2005, le bureau d'imposition sociétés 2 du service d'imposition de l'administration des Contributions directes émit à l'encontre de la société anonyme ... S.A. deux bulletins de l'impôt sur le revenu des collectivités et de l'impôt commercial communal relatifs aux années 2003 et 2004 et procéda à une fixation de l'assiette nouvelle de l'impôt sur la fortune pour l'année 2004, ainsi que de l'assiette générale de l'impôt sur la fortune pour les années 2005, 2006 et 2007.

La société anonyme ... S.A. adressa les 24 avril et 7 juillet 2006, après avoir reçu, selon les termes de ses courriers « *un état daté du 11 avril 2006* » et « *une relance datée du 9 juin 2006* », un courrier au bureau de recette de l'administration des Contributions directes,

pour solliciter « de bien vouloir revoir la taxation d'impôts sur l'année 2003, il apparaît que pour le calcul de cette année il n'a pas été pris en compte les pertes reportées des exercices antérieurs. Nous vous joignons le bilan de 2003 afin de vous confirmer notre demande, accompagné de votre courrier. Le bilan en 2003 a été déposé tardivement dû principalement au fait que la fiduciaire chargée de mettre en ordre ma comptabilité a subi, elle, des contretemps. Nous sollicitons votre bienveillance pour la remise gracieuse de cette taxation ».

Par décision directoriale du 25 juillet 2006, le directeur de l'administration des Contributions directes rejeta la prédite demande en les termes suivants :

« Vu la demande présentée le 10 juillet 2006 par le sieur ..., administrateur-délégué, au nom de la société anonyme ..., établie à L-..., ayant pour objet une remise d'impôt par voie gracieuse ;

Vu le paragraphe 131 de la loi générale des impôts (AO), tel qu'il a été modifié par la loi du 7 novembre 1996 ;

Considérant que la demande tend à la révision de l'imposition de l'année 2003, au motif qu'il n'y a pas eu une prise en compte des pertes reportées de l'exercice antérieur ;

Considérant que selon le paragraphe 131 AO une remise gracieuse n'est envisageable que dans la mesure où la perception de l'impôt dont la légalité n'est pas contestée, entraînerait une rigueur incompatible avec l'équité, soit objectivement selon la matière, soit subjectivement dans la personne du contribuable ;

Considérant que l'imposition en cause est coulée en force de chose décidée ;

Considérant que force est de constater que les moyens invoqués dans la demande s'analysent en une contestation de la légalité de l'impôt, étrangère en tant que telle à la matière gracieuse (cf. T.A. N°11196 du 27.10.1999 et confirmé par C.A. N°11703C du 30.03.2000) ;

Considérant qu'une rigueur subjective ne saurait dans le présent cas être admise faute de motivation dans ce sens ;

Considérant que partant les conditions pouvant légalement justifier une remise gracieuse ne sont pas remplies ; (...) »

Par requête déposée le 22 septembre 2007, la société ... S.A. a introduit un recours « contre un rejet en matière gracieuse d'imposition ».

Force est de retenir que malgré le libellé ambiguë de la requête, la demanderesse entend exercer un recours contre la décision directoriale du 25 juillet 2006. Par ailleurs, lorsque la requête introductive d'instance omet d'indiquer si le recours tend à la réformation ou à l'annulation de la décision critiquée, il y a lieu d'admettre, compte tenu de l'objet du recours, que le demandeur a entendu introduire le recours admis par la loi (cf. trib. adm. 18 janvier 1999, n° 10760 du rôle, Pas. adm. 2006, V° Recours en réformation, n° 6, p. 800).

Conformément aux dispositions combinées du paragraphe 131 de la loi générale des impôts du 22 mai 1931, appelée « *Abgabenordnung* », en abrégé « *AO* », et de l'article 8 (3) de la loi du 7 novembre 1996 portant organisation des juridictions de l'ordre administratif, le tribunal administratif est appelé à statuer comme juge du fond sur un recours introduit contre une décision du directeur ayant tranché les mérites d'une réclamation en matière de remise gracieuse. Le tribunal est partant compétent pour connaître du recours en réformation introduit par la demanderesse.

Dans le cadre de son recours, la demanderesse conteste les bulletins d'imposition relatifs aux années 2003 et 2004.

Force est néanmoins de constater que dans le cadre des courriers adressés par la demanderesse en date des 24 avril et 7 juillet 2006 au bureau de recette, seule « *la taxation des impôts de l'année 2003* » est mise en cause. Il est donc constant que la demanderesse n'a pas réclamé contre le bulletin d'impôt de l'année 2004 et que le directeur, dans sa décision 25 juillet 2006, n'a pas non plus statué à l'encontre dudit bulletin.

Un recours dirigé contre un bulletin dressé par le bureau d'imposition est irrecevable *omisso medio* si ledit bulletin et les contestations formulées n'ont pas été soumis préalablement pour examen et décision au directeur (Trib. adm., 6 août 1997, Pas. adm. 2006, V° Impôts, n° 456, p. 542, et les références y citées).

Il en résulte qu'à défaut pour la demanderesse d'avoir réclamé contre le bulletin de l'impôt de l'année 2004, son recours est irrecevable *omisso medio* dans la mesure où elle n'a pas saisi préalablement le directeur d'une réclamation dirigée à son encontre.

Le recours est pour le surplus recevable pour avoir été introduit dans les formes et délai de la loi.

Le délégué du Gouvernement estime en premier lieu que le directeur n'aurait pas été régulièrement saisi par les courriers adressés au bureau de recette et dont s'est saisi le directeur, étant donné que ces courriers ne sauraient être qualifiés de « *réclamations* » mais de « *demandes de rectification sinon de remises* » à examiner par le receveur.

En l'espèce, le directeur a valablement pu considérer, au vu du libellé des demandes datées des 24 avril et 7 juillet 2006, que la société ... S.A. a voulu présenter une demande en remise d'impôt, et ce d'autant plus qu'elle était en tout état de cause forclosée à présenter un recours gracieux au sens du paragraphe 94, alinéa 1^{er} AO ou une réclamation au sens du paragraphe 228 AO.

Au vu du libellé des demandes, le directeur a partant pu valablement retenir que les prédits courriers avaient pour objet une remise d'impôt par voie gracieuse.

A l'appui de son recours, la demanderesse demande au tribunal de réformer « *le rejet en matière gracieuse d'imposition* » du directeur, dans la mesure où « *l'administration fiscale a refusé de tenir compte des reports à nouveau débiteurs sur les exercices antérieurs et de taxer les années 2003 et 2004 sur les résultats de ces exercices* ».

Une remise d'impôt - communément appelée « *remise gracieuse* » - sur base du paragraphe 131 AO, se conçoit dans la mesure où la perception d'un impôt dont la légalité n'est pas contestée entraînerait une rigueur incompatible avec l'équité, soit objectivement selon la matière soit subjectivement dans la personne du contribuable. Une demande de remise d'impôt s'analyse dès lors exclusivement en une pétition du contribuable d'être libéré, sur base de considérations tirées de l'équité, de l'obligation de régler une certaine dette fiscale et ne comporte par nature aucune contestation de la légalité de la fixation de cette même dette. (trib. adm., 17 octobre 2001, n° 13099, Pas. adm. 2006, V° Impôts, n° 283).

Afin de pouvoir bénéficier d'une remise d'impôt, il faut de prime abord que la légalité de l'imposition ne soit pas contestée, étant donné que la voie de la remise est exclusive de celle contentieuse de la fixation de l'impôt.

Or en l'espèce la demanderesse met en cause la légalité de l'imposition, en reprochant au directeur d'avoir commis un excès de pouvoir en ne prenant pas en considération les éléments de sa situation fiscale découlant du dépôt, quoi que tardif, de son bilan de l'année 2003.

Cependant, l'argument afférent de la demanderesse relatif à la non-prise en compte des reports de pertes, qui ne tend qu'à contester la légalité de l'imposition, est étranger aux considérations d'équité requises dans le cadre de la procédure prévue par le paragraphe 131 AO. En effet, comme l'a soulevé à bon droit le délégué du Gouvernement, le report des pertes qui sont reportables en vertu de l'article 114 LIR, fait partie intégrante de l'imposition et doit faire l'objet d'un recours contentieux. Quant à l'établissement tardif du bilan 2003, il était possible pour la demanderesse d'y parer dans le cadre de la procédure ordinaire, en obtenant du bureau d'imposition une prorogation de délai. Même après l'émission du bulletin d'impôt, le bilan aurait encore pu être produit à l'appui d'une réclamation introduite en temps utile. En effet, comme le souligne le délégué du Gouvernement, la remise d'impôt n'a pas pour effet de « *réparer toutes ces occasions manquées* ».

A défaut de tout autre moyen avancé par la partie demanderesse à l'appui de son recours, aucune rigueur objective ne peut être dégagée des éléments du dossier soumis au tribunal.

Par ailleurs, la demanderesse ne fait pas non plus état d'une quelconque rigueur subjective au sens du paragraphe 131 AO d'après laquelle sa situation personnelle serait affectée de façon telle que le paiement de l'impôt non remis par la décision déférée compromettrait son existence économique.

Sur base des considérations qui précèdent, le recours est à rejeter pour être non fondé.

Par ces motifs,

le tribunal administratif, première chambre, statuant contradictoirement ;
déclare le recours irrecevable dans la mesure où il est dirigé contre le bulletin d'imposition relatif à l'année 2004 ;

reçoit le recours en réformation pour le surplus en la forme ;

le déclare non fondé et en déboute ;

met les frais à charge de la demanderesse.

Ainsi jugé et prononcé à l'audience publique du 7 mai 2007 par :

Mme Lenert, vice-président,
Mme Lamesch, premier juge,
Mme Thomé, juge,

en présence de M. Schmit, greffier en chef.

s. Schmit

s. Lenert